Université de Sfax Ecole Supérieure de Commerce de Sfax	Année universitaire : 2010-2011
Fiscalité approfondie : Corrigé série de révision n° 3 (Impôt sur les sociétés)	
Auditoire : 1ère année Mastère Professionnel de Techniques Comptables, Fiscales et Financières	Enseignante : Soulef DAMMAK ACHICH

Exercice 1

Opérations	A réintégrer	A déduire
Bénéfice comptable	120.000	
1°/ Les honoraires sont déductibles du résultat fiscal, dès lors qu'ils sont portés sur la déclaration de l'employeur (RAS).		
2°/ Cadeaux : les cadeaux et réceptions sont déductibles dans la limite de 1% du CA TTC avec un plafond de 20.000 D par an. CATTC: 3.000.000 x 118%= 3.540.000 D 1% CA TTC : 3.540.000 D x 1% = 35.400 plafonné à 20.000 D Montant des cadeaux : 5.000 D (RAS).		
3°/ Certaines dépenses relatives aux voitures de tourisme qui dépassent 9 chevaux ne sont pas déductibles alors que d'autres le sont :		
Essence : non déductible	2.000	
Dotations aux amortissements : non déductible	15.000	
Vignette : non déductible	1.500	
Assurance : déductible (RAS)		
Salaires et charges sociales du chauffeur : déductible (RAS)		
Entretien et réparations : non déductible	2.000	
4°/ Les frais de réception : Après déduction de 5.000 au titre des cadeaux, seul le reliquat par rapport à 20.000 D est déductible, soit 15.000 D. Il convient de réintégrer le surplus qui est de : 18.000 - 15.000 = 3.000 D	3.000	

5°/ Comptes courants administrateurs : les intérêts ne sont devenus déductibles qu'à partir du 1er Juillet et dans la limite de 8% soit 50% du capital : 500.000 x 8% x 6/12 = 20.000 D Il convient de réintégrer le surplus : 60.000 - 20.000 = 40.000 D	40.000	
6°/ La reprise sur la provision initialement réintégrée ne constitue pas un produit imposable : à déduire		50.000
7°/ L'amortissement du fonds de commerce est exclu du droit à déduction du point de vue fiscal. 100.000/20 = 5.000 D à réintégrer.	5.000	
8°/ La taxe de voyages n'est pas déductible du résultat fiscal.	900	
9°/ Les jetons de présence : - La prise en charge directe des frais de présence est déductible. En revanche, les jetons de présence comptabilisés en sus des frais de présence ne sont pas déductibles fiscalement.	30.000	
Total	219.400	50.000
Résultat fiscal de l'exercice : Bénéfice	169.400	
Imputation des reports déficitaires : Le report déficitaire ordinaire au titre de N-1 est perdu car il remonte à plus de 4 ans; soit un déficit non imputable de 20.000 D. En revanche la société peut déduire en N les déficits ordinaires de N-4 et N-2 soit respectivement : 20.000D et 60.000D		
Amortissement de l'exercice	+ 50.000	
Résultat avant amortissement de l'exercice	219.400	
Déficits ordinaires de N-4 et N-2	- 80.000	
Reliquat	139.400	
Amortissement de l'exercice	- 50.000	
Reliquat	89.400	
Amortissements différés N-5	- 70.000	
Amortissements différés N-4	- 19.400	
Résultat fiscal	0	

2) Calcul de l'impôt sur les sociétés dû au titre de l'exercice N

Le résultat fiscal étant nul, l'impôt sur les sociétés est dû selon le minimum d'impôt soit
0,1% CATTC avec un minimum de 250 D.
0,1% CATTC = 0,1% x 3.540 000 D = 35.400 D

3) Calcul des déficits reportables sur les exercices N+1 et suivants :

Exercice N-4
Reliquat amortissements réputés différés
80.000 - 19.400 = 60.600 D

Exercice N-3
Amortissements réputés différés 90.000 D
Exercice N-2
Amortissements réputés différés 100.000 D
Exercice N-1
Amortissements réputés différés 40.000 D
Total à reporter 290.600D

Exercice 2

Opérations	**A réintégrer**	**A déduire**
Bénéfice comptable	21.450	
1) Location voiture de tourisme 12 chevaux n'est pas déductible => à réintégrer (2500 TTC)	2.500	
2) Assurance vie au profit du PDG : c'est une charge non liée à l'exploitation non déductible	300	
3) L'assurance de voiture mise à la disposition du PDG : 8 CV est déductible. Il faut respecter le principe de séparation des exercices : L'assurance pour la période du 1/1/N+1 jusqu'à 31/7/N+1 est une charge payée d'avance. A réintégrer 220 x (7/12)	128,333	
4) Droit de douane sur acquisition d'un camion : - C'est un complément de coût pour le camion à comptabiliser en immobilisation annulation de la charge - On effectue l'amortissement déductible au taux de 20% : 12 500 x 20% = 2 500 (On suppose que l'acquisition est au début de l'année).	12.500	2.500
5) Frais de peinture de l'atelier : sont déductibles RAS		
6) Le salaire du conjoint du PDG est déductible dès lors qu'il rémunère un travail effectif RAS		
7) - Le salaire de l'actionnaire B est déductible. RAS - La prise en charge du loyer de la maison de B est un avantage en nature au profit de B, déductible chez la société, mais imposable chez B en tant que traitement et salaire sauf s'il est astreint RAS		
8) - Les frais de réceptions sont plafonnés fiscalement : 1% CATTC avec un plafond de 20 000 D.		

- Les frais de mission sont déductibles s'ils sont liés à l'exploitation. A défaut de distinction, on applique la règle du plafond : 1% CATTC avec un plafond de 20.000 D. Le chiffre d'affaires n'est pas communiqué donc on prend le plafond => à réintégrer 1 000	1.000	
9) Don à un actionnaire : non déductible	1.500	
10) Don au personnel (non individualisé) : non déductible 4 000 - Don à une association sportive : déductible sans limite : RAS	4.000	
11) Le capital n'est pas entièrement libéré => les intérêts ne sont pas déductibles	9.800	
12) Les titres de participation ne sont pas cotés à la bourse, les provisions pour dépréciation des titres ne sont pas déductibles => à réintégrer	2.000	
13) Dotations d'amortissement **a.** Dotation fiscale de la machine : 60.000 D x 15% x 5/12 = 3.750 D (à partir de la date de mise en service) Amortissement pratiqué : 3.250 D = 60.000 D x 10% x 6,5/12 La machine devrait être amortie à partir de la date de mise en service Dotation comptable corrigée 60.000 D x 10% x 5/12 = 2.500D Excédent à réintégrer : 3.250 D - 2.500 D = 750 D Le différentiel entre la dotation fiscale (3.750) et la dotation comptable corrigée (2.500) n'est pas à déduire car le différentiel de la dotation d'amortissement n'et pas comptabilisée.	750	
b. Dotation voiture mise à la disposition du PDG 12.000 D x 1,18 x 15% = 2.124 D Amortissement pratiqué : 2.124 D RAS		
c. Camion : L'amortissement de N-1 est irrégulièrement différé à réintégrer 80.000 D x 20% = 16.000 D	16.000	
14) Les provisions pour créances douteuses sont déductibles dans la limite de 50% du bénéfice fiscal à 4 conditions : 1- Le recouvrement de la créance doit être compromis (incertain). 2- La créance a fait l'objet d'une poursuite en justice. 3- La provision est comptabilisée.	3.800	

4- La provision figure sur une liste jointe à la déclaration annuelle du résultat		
Totaux	75.728,333	2.500
Résultat fiscal avant déductions de la provision	73.728,333	
Plafond de déduction : 73.228,333 D x 50% 36.614,166 D Provision pour créance douteuse constatée et déduite : 3.800 A déduire	-3.800	
Résultat fiscal après déduction des provisions	69.928,333	

Exercice 3

Opérations	**A réintégrer**	**A déduire**
Bénéfice comptable	18.140	
1) Provisions pour risques et charges : non déductible à réintégrer	2.000	
2- Recouvrement d'une créance : RAS		
3- Réparation due à l'exploitation : RAS	2.100	
4- Il s'agit d'une immobilisation comptabilisée en charge. Annulation de la charge à réintégrer Déduction de l'amortissement au taux de 15% : 3 000 x 15%	3.000	450
5- Réintégration des salaires des gérants majoritaires 1 000 x 12	12.000	
6- Complément de salaire du gérant: non déductible	4.280	
7- Assurance camions RAS - assurance voiture de service (9CV) RAS		
8- Vignettes RAS Taxes de camion : liées à l'exploitation RAS		
9- Prime de fin d'année : frais de personnel RAS		
10- Taxes de voyage ne sont pas déductibles à réintégrer : 120+60	180	
11- Résultat de cession = prix de cession hors TVA à reverser - VCN TVA à reverser : 12 000 D x 18% x 1/5 = 432 D Prix de cession H. TVA à reverser : 10 000 D - 432 D = 9 568 D VCN = prix d'acquisition - Σ Amortissements pratiqués Σ Amortissements pratiqués		

(N-3) 12000 D x 15% x 9/12 = 1.350 D (N-2) 12 000 D x 15% = 1.800 D (N-1) 12 000 D x 15% = 1.800 D (N) 12 000 D x 15% x 5/12 = 750 D Total 5.700 D VCN = 12 000 D – 5.700 D = 6.300 D Plus-value de cession = 9 568 D – 6.300 D = 3.268 D (dans l'hypothèse où le comptable n'a pas constaté cette plus-value)	3.268	
12- Déchets : produits imposables : à réintégrer	10.000	
13- Dons à une association d'handicapés : déductible dans la limite de 2‰ du CATTC : 2‰ 512.750 = 1.025,5 Don accordé 800 ==>RAS		
14- Dotation fiscale de la machine : 5 000 D x 15% x 8/12 = 500 D Dotation comptable : 531,250 D à réintégrer 531,250D - 500D = 31,250 **-** Dotation fiscale de l'ordinateur 3.000 x 33.33% x 6/12 = 499.95 Dotation comptable : 562,500D à réintégrer 562,500D – 499,95 = 62,55	31,250 62,55	
15- Pénalités pour défaut tardif de déclarations fiscales, non déductibles	120	
Totaux	50.906,08	450
Résultat fiscal imposable	50456,08	

Exercice 4

Opérations	A réintégrer	A déduire
Perte comptable		6.000
a) Dotation d'amortissement fiscale de la machine : 120.000 x 15% x 9/12 = 13.500D Dotation comptable : 12.000D Le différentiel entre la dotation fiscale (13.500D) et la dotation comptable (12.000D) n'est pas à déduire car le différentiel de la dotation d'amortissement n'et pas comptabilisée : RAS		
Dotation d'amortissement fiscale du bâtiment pour l'exercice N : 30.000 x 5% = 1.500 Les amortissements de N-2 et N-1 n'ouvrent pas droit à déduction		1.500
b) Provisions pour risques et charges : non déductibles	20.000	

Si on est condamné, la charge ouvre droit à déduction		
c) Majoration pour retard de paiement ==> non déductible	1.500	
d) Charges diverses : • Frais d'entretien des locaux : RAS		
• Don accordé à une école privée : déductible, (la loi n'a pas distingué entre école privée et école publique) dans la limite de 2‰ du CATTC 2‰ x 500.000 x 1,18 = 1.180 D Don accordé 500D : ==>RAS		
• Prêt accordé à un associé : non lié à l'exploitation, à réintégrer 10.000 Intérêts supplétifs : 10.000 x 8% = 800 D	10.000 800	
• Cadeaux de fin d'année, missions et réceptions : déduction dans la limite de 1% du CA TTC avec un plafond de 20.000 D. 1% x 590.000 D = 5.900 D A réintégrer: (40.000 D+15.000 D) – 5.900 D	49.100	
• Location de la résidence : non déductible (complément du salaire du gérant majoritaire)	3.200	
• Frais de personnel déductibles sauf salaire du gérant majoritaire : ==> à réintégrer	12.000	
e) Acomptes provisionnels N : Impôt dû (N-1) : 2.200 D x 30% = 660 D Minimum d'impôt : 0,1% CATTC avec un minimum de 250 D CATTC(N-1): 650 000 D x 1,18 = 767.000 D 0,1% CATTC : 0,1% x 760.000 D = 760 D Impôt (N-1) = 760 D Acomptes provisionnels (N) : 760D x 90% = 684D Les acomptes provisionnels payés en N sont comptabilisés correctement par le comptable ==>RAS		
f) • Voiture Mercedes (voiture fonction) ==> la puissance fiscale est ≤ 9 : toutes les charges sont déductibles : RAS		
• Voiture Peugeot 307 ==> Les frais ne sont pas déductibles (non liés à l'exploitation) L'amortissement n'est pas déductible, en corrigeant la comptabilité : 20.000 x 20% = 4.000	1.500 4.000	
Totaux	102.100	7.500
Résultat fiscal imposable	94.600	

• Impôt sur les sociétés (N) : 94.600 D x 30% = 28.380 D
• Acomptes provisionnels à déduire : 760D x 90% = 684D
• Impôt à liquider : 28.380 D - 684D = 27.696 D
• Acomptes provisionnels N+1 : (28.380 D x 30% x 3) = 8.514 D x 3 = 25.542D

le 28 juin N+1 : 8.514 D
le 28 septembre N+1 : 8.514 D
le 28 décembre N+1 : 8.514 D
Total 25.542D

Exercice 5

Opérations	A réintégrer	A déduire
Bénéfice comptable	800.000	
a - Jetons de présence : Les jetons de présence sont déductibles dans la limite des frais de présence. Les frais de présence étant pris en charge directement, toutes les sommes servies sont à réintégrer soit 10.000 D x 4 soit :	40.000	
b - Intérêts des comptes courants : Ces intérêts sont déductibles dans les sociétés de capitaux à deux conditions : **1/** Société de capitaux : condition limite réalisée. **2/** Capital totalement libéré, condition réalisée à partir du 01/07/N (soit 6 mois). Dans deux limites : **1/** Dans la limite de 50% du capital, condition limite réalisée. **2/** Dans la limite de 8% l'an: limite réalisée. Ainsi, les intérêts servis ne sont déductibles qu'à compter de la libération du capital soit 6 mois à réintégrer la moitié soit 24.000/2 soit : 12.000	12.000	
d - Pénalités de marché : Les pénalités contractuelles sont déductibles dans les conditions normales RAS		
e - Dotations aux provisions Quote-part 10.000 D : les dotations relatives à des créances douteuses n'ayant pas fait l'objet de poursuites judiciaires sont non déductibles : à réintégrer définitivement	10.000	
Quote-part 40.000 : Les provisions pour créances douteuses sont déductibles dans la limite de 50% du résultat fiscal, si 4 conditions sont réunies : - le recouvrement des créances est incertain - les créances font l'objet de poursuites		

judiciaires, - la dotation aux provisions est portée en comptabilité, - les provisions font l'objet d'un relevé joint à la déclaration annuelle des revenus. Ces provisions sont déductibles mais il convient de les réintégrer provisoirement pour vérifier la limite de 50%.	40.000	
f - Frais de réception et de cadeaux : La déductibilité est limitée à 1% du CA TTC avec un plafond de 20.000 D par an. Le plafond correspond à un CA annuel TTC de 2.000.000 D, condition largement remplie. Il convient de réintégrer le surplus par rapport à 20.000 D soit :	2.000	
Totaux	904.000	-
Bénéfice fiscal avant imputation des provisions	904.000	
Limite de déduction des provisions : 904.000 x 50% = 452.000 Provision pour créances douteuses réintégrée provisoirement 40.000 inférieure à 452.000 : à déduire	- 40.000	
Bénéfice fiscal après imputation des provisions	864.000	